

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS DA ADMINISTRAÇÃO**

Rafaela Maria Zandavalli

**MICRO E PEQUENA EMPRESA: Planejamento tributário como efetivação da ordem econômica e da função social**

Florianópolis,  
2016

Rafaela Maria Zandavalli

**MICRO E PEQUENA EMPRESA: Planejamento tributário como efetivação da ordem econômica e da função social**

Trabalho de Curso apresentado à disciplina CAD 7305 como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Administração pela Universidade Federal de Santa Catarina.  
Área de concentração: Empreendedorismo.  
Orientador: Prof<sup>ª</sup>. Dra. Joana Stelzer.

Florianópolis,  
2016

Catálogo na fonte elaborada pela biblioteca da Universidade Federal de Santa Catarina

A ficha catalográfica é confeccionada pela  
Biblioteca Central.

Tamanho: 7cm x 12 cm

Fonte: Times New Roman 9,5

Maiores informações em:

<http://www.bu.ufsc.br/design/Catalogacao.html>

Rafaela Maria Zandavalli

**MICRO E PEQUENA EMPRESA: Planejamento tributário como efetivação da ordem econômica e da função social**

Este Trabalho de Conclusão de Curso foi julgado adequado e aprovado na sua forma final pela Coordenadoria de Estágios e Monografias do Departamento de Ciências da Administração da Universidade Federal de Santa Catarina.

Florianópolis, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2016.

---

Prof<sup>a</sup>. Evelize Welzel Dr<sup>a</sup>.  
Coordenadora de Monografias

**Professores Avaliadores:**

---

Prof<sup>a</sup>. Joana Stelzer, Dra.  
Orientadora  
Universidade Federal de Santa Catarina

---

Marcus Vinícius A de Lima  
Universidade Federal de Santa Catarina

---

André Luís da Silva Leite  
Universidade Federal de Santa Catarina

A minha mãe, Cleusanir, por ser minha maior força e inspiração,  
e a minha tia, Clerilei, por sempre estar ao meu lado.

## **AGRADECIMENTOS**

À minha família, por ajudar a tornar meu caminho mais fácil e meus sonhos realidades.

À minha tia Clerilei Aparecida Bier, por sempre estar ao meu lado.

À minha orientadora e professora Joana Stelzer, por ter guiado e incentivado esse artigo de forma atenciosa e paciente.

Aos meus amigos, por sempre acreditarem em mim.

Por fim, meu agradecimento a todos que de alguma forma deixaram meus dias melhores nos momentos de cansaço e dificuldades.

“A capacidade de olhar para a frente, apesar dos tropeços, é um dos fatores que diferenciam os que chegam mais longe”.

(Flávio Augusto da Silva, 2016)

## SUMÁRIO

<b>RESUMO.....</b>	<b>9</b>
<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
<b>2 MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – MPE’S .....</b>	<b>12</b>
2.1 DEFINIÇÕES DE MICRO E PEQUENA EMPRESA.....	12
2.2 CARACTERÍSTICAS DO SEGMENTO .....	14
2.3 TRATAMENTO ESPECIAL APLICADO ÀS MPE’S.....	14
<b>3 ORDEM ECONÔMICA E FUNÇÃO SOCIAL DAS MPE’S.....</b>	<b>16</b>
3.2 FUNÇÃO SOCIAL .....	18
<b>4. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO .....</b>	<b>19</b>
4.2 RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES E DA PESSOA JURÍDICA .....	20
<b>4.1.1 Planejamento tributário como obrigação dos administradores .....</b>	<b>22</b>
4.2 ELISÃO TRIBUTÁRIA X EVASÃO FISCAL.....	22
4.3 SISTEMAS TRIBUTÁRIOS APLICADOS ÀS EMPRESAS .....	23
<b>4.3.1 Principais tributos pagos pelo contribuinte .....</b>	<b>24</b>
<b>4.3.2 Simples Nacional e MEI.....</b>	<b>25</b>
<b>4.3.3 Lucro presumido e lucro real .....</b>	<b>27</b>
<b>5 CONCLUSÃO.....</b>	<b>28</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>21</b>



# **MICRO E PEQUENA EMPRESA: PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO EFETIVAÇÃO DA ORDEM ECONÔMICA E DA FUNÇÃO SOCIAL**

Joana Stelzer<sup>1</sup>

Rafaela Maria Zandavalli<sup>2</sup>

## **RESUMO**

A criação de novos negócios é uma das causas da prosperidade social, econômica e financeira de um País. No Brasil, as MPE's são consideradas um dos principais agentes de fomentação da economia, em razão de estarem inseridas em vários meios sociais e locais da sociedade brasileira e, portanto, gerarem novos empregos e estimularem a concorrência econômica em nível nacional. Em contrapartida, esse setor sofre com a alta carga tributária instituída pela legislação brasileira, dificultando, assim, a sobrevivência do negócio. Na busca por resultados positivos dentro da empresa, muitos empresários buscam no planejamento tributário uma alternativa legal que vise à economia fiscal. O objetivo geral do artigo consistiu em diagnosticar o planejamento tributário aplicado as MPE's como uma forma de assegurar a justiça social. O método de pesquisa utilizado foi o indutivo, por meio de uma revisão bibliográfica, compatível com a investigação apresentada. Quanto a sua finalidade, a pesquisa foi de teor descritivo.

**Palavras-chave:** Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Ordem econômica. Função Social. Planejamento Tributário. Economia fiscal.

## **MICRO AND SMALL-SIZED ENTERPRISES: TAX PLANNING AS AN EFFECTUATING OF ECONOMIC ORDER AND SOCIAL FUNCTION**

## **ABSTRACT**

The creation of new businesses is one of the causes of a country's social, economic and financial prosperity. In Brazil, micro and small-sized enterprises are considered one of the main fostering agents of the economy, in as much they are inserted in many social and local environments of Brazilian society and, therefore, create new jobs and stimulate economic competition on a national level. In contrast, this sector suffers from the high tax burden imposed by Brazilian law, thus hampering the business survival. In the search for positive results within the company, many entrepreneurs seek, in tax planning, a legal alternative aiming tax saving. The general objective of this article was to diagnose the tax planning applied to the micro and small-sized enterprises as a form of ensuring social justice. The research method used was the inductive, through a bibliographic review, consistent with the presented investigation. As to its purpose, the research content was descriptive.

**Keywords:** Micro and Small-Sized Enterprises. Economic Order. Social Function. Tax Planning. Tax Saving.

---

<sup>1</sup> Doutora e Mestre em Direito. Graduada em Direito e Administração.

<sup>2</sup> Graduanda do curso de Ciências da Administração da Universidade Federal de Santa Catarina.

## 1 INTRODUÇÃO

No Brasil, as microempresas e empresas de pequeno porte alcançam, cada vez mais, uma maior participação na economia. O progresso desse setor é o grande responsável pelo desenvolvimento econômico e social do nosso País, em razão de serem grandes geradoras de emprego e de renda, de possuírem um portfólio diversificado de produtos e serviços, além de estarem inseridas em vários meios sociais e locais da sociedade brasileira e contribuírem, assim, de forma crescente no aumento do Produto Interno Bruto – PIB (LOMBARDI, 2010).

Em razão das microempresas e empresas de pequeno porte ser um assunto de grande relevância social e econômica para o País, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88), em seu artigo 170, IX e artigo 179, assegurou um tratamento diferenciado a elas no âmbito tributário, de deveres administrativos e creditícios. Ao impor esse tratamento diferenciado, garantiu-se que princípios constitucionais como a livre iniciativa e a livre concorrência fossem aplicados de forma igualitária a todos (ZANLUCHI, 2005).

Para Zanluchi (2005), é de suma importância que esses preceitos constitucionais sejam efetivados, pois, somente assim, é possível que as micro e pequenas empresas marchem em direção à justiça social, isto é, cumpram com seu dever social como empresa e garantam a prosperidade da ordem econômica no País.

Para tanto, é importante que essas empresas tenham uma boa saúde financeira, tanto para a sua sobrevivência, como para o seu desenvolvimento. Bulgacov (2006) entende que o primeiro passo na luta pela manutenção desse setor é saber gerenciar o negócio frente a todas as mudanças percebidas nos últimos anos, como a crescente globalização, o aumento da competitividade, as novas estratégias e estruturas de negócios e as mudanças de hábitos e costumes da sociedade como um todo.

É nítida essa crescente complexidade na economia, da expansão e da sofisticação do mercado global (LIMA; DUARTE, 2007). Não bastassem essas dificuldades que as empresas suportam, inclui-se o fato do Brasil possuir uma das maiores cargas tributárias do mundo, conforme aponta Krauspenhar Junior (2005), prejudicando, ainda mais, seu desenvolvimento.

Na busca pela sobrevivência, os empresários procuram várias maneiras para lidarem com as adversidades que lhes são impostas, uma delas, é a tentativa de reduzir seus impostos e, conseqüentemente, obter um maior fôlego financeiro. Há aqueles que seguem o caminho da ilicitude, utilizando a prática da evasão fiscal, cuja manobra está desprotegida dos princípios da legalidade tributária. Entretanto, existem aqueles que agem pelo bom senso e lutam,

principalmente, pela continuidade da empresa, adotando a prática da elisão tributária para organizar seus negócios de forma legalmente mais econômica (LIMA; DUARTE, 2007).

Ao se referir à elisão tributária, esse artigo reporta-se a uma forma de planejamento tributário, em que o contribuinte utiliza de meios legais para reduzir o pagamento dos tributos devidos (KRAUSPENHAR JUNIOR, 2005).

O planejamento tributário se desenvolve de forma diferente em cada empresa, pois cada uma possui uma capacidade econômica diferente, conforme aponta Britto Neto (2015). É mediante esse planejamento que se define a melhor forma de tributação para o contribuinte, isto é, aquela menos onerosa. As formas de tributações possíveis para declarar o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, segundo o Decreto nº. 3.000, de 26 de Março de 1999, e a Lei Complementar nº. 123, de 14 de Dezembro de 2006, dá-se mediante o Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional (LEMOS, 2015).

É certo que a busca pela economia fiscal por parte do contribuinte visa um aumento positivo dentro da empresa e, por sua vez, seu desenvolvimento. Tendo isso em vista, a problematização da pesquisa consiste em verificar se a realização de um planejamento tributário em micro e pequenas empresas pode auxiliar em sua estratégia competitiva e, conseqüentemente, ajudar a garantir a ordem econômica e a função social que este setor representa para o País. A investigação justifica-se pelo debate sobre as microempresas e empresas de pequeno porte que, por si só, já constituem um campo de estudo muito importante.

A partir de tais apontamentos, o objetivo geral da presente investigação consistiu em diagnosticar o planejamento tributário aplicado as MPE's como uma forma de assegurar a justiça social. Os objetivos específicos que permitiram o alcance do objetivo geral foram: analisar os elementos que constituem a microempresa e empresa de pequeno porte no País; investigar a função social e a ordem econômica decorrente deste setor; averiguar as formas de planejamento tributário cabíveis a esse segmento.

O método de pesquisa utilizado foi o indutivo, por meio de uma revisão bibliográfica, compatível com a investigação apresentada, no qual utilizou o levantamento de fontes secundárias, como livros e artigos disponíveis sobre a matéria discutida. Quanto à sua finalidade, a pesquisa foi de teor descritivo, sendo, portanto, uma pesquisa de caráter essencialmente teórico.

## **2 MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – MPE’S**

Ao contrário das grandes empresas que pertencem ou se localizam próximas das metrópoles, as microempresas e empresas de pequeno porte (MPE’s) distribuem-se por todo o País, abrangendo, inclusive, os pequenos centros ou territórios isolados (JULIEN, 2013). Essas localidades são, atualmente, consideradas como privilegiadas, cenário muito distinto do passado, quando, somente as grandes empresas eram tidas como veículos de desenvolvimento (PREVIDELLI; MEURER, 2005).

No Brasil, as MPE’s representam um importante segmento da economia, visto que totalizam 97,5% das empresas nacionais, dão ocupação a 51% da força de trabalho urbano empregada no setor privado, são responsáveis por 40% da massa salarial e cerca de ¼ do Produto Interno Bruto (PIB) (JULIEN, 2013).

Julien (2013) explica que em países emergentes, como o é caso do Brasil, é comum a concentração de negócios ser maior no setor das micro e pequenas empresas. Esses dados justificam-se a fatores socioeconômicos, no qual existe o chamado empreendedorismo por necessidade, bem diferente do que ocorre em países com economia consolidada, na qual o empreendedorismo relaciona-se com propensão à inovação e à realização pessoal.

### **2.1 DEFINIÇÕES DE MICRO E PEQUENA EMPRESA**

O critério de definição da micro e da pequena empresa difere de país para país. Julien (2013) explica que no Brasil as MPE’s possuem formas diferentes de serem configuradas.

Uma das formas de enquadramento é por número de empregados, com base no critério adotado pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), sendo diferenciado o número de empregados dos setores industriais e dos serviços, conforme explica Deitos (2002):

Para o setor industrial o referencial é o seguinte: Microempresa – de 0 a 19 empregados. Pequena empresa – de 20 a 99 empregados; Média empresa – de 100 a 499 empregados; Grande empresa – acima de 499 empregados. No setor comercial e de prestação de serviços, considera-se o seguinte referencial: Microempresa – de 0 a 09 empregados; Pequena empresa – de 10 a 49 empregados; Média empresa – de 50 a 99 empregados; Grande empresa – acima de 99 empregados.

A classificação por número de empregados é a abordagem adotada pelos países europeus, e segundo o SEBRAE, esse entendimento permite que os reguladores e

administradores tenham uma melhor visualização das empresas que controlam. Essa definição acaba sendo bastante simples e pragmática não só para os profissionais, mas também para os leigos (BRASIL, 2013).

Outra classificação, e a mais utilizada, advém do Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, na qual é constituída por três figuras distintas no cenário jurídico brasileiro: o pequeno empresário (microempreendedor individual - MEI); as microempresas; e as empresas de pequeno porte (MAMEDE, 2012).

Para essa classificação, o porte das empresas depende do faturamento (receita bruta) que possuem durante o ano, ou seja, é baseada em cifras financeiras e não número de funcionários (INDÚSTRIA, 2006). O próprio Estatuto, em seu artigo 3º, §1º, define receita bruta como “o produto da venda de bens e da prestação de serviço nas operações de conta própria” (MAMEDE, 2012).

Mamede (2012) traz que tanto o empresário, a empresa individual de responsabilidade limitada (Eireli), a sociedade empresária, devidamente registrada no Registro de Empresas Mercantis e a sociedade simples, devidamente registrada no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, serão consideradas microempresas desde que sua receita bruta seja igual ou inferior a R\$ 360.000,00 por cada ano- calendário (1º de Janeiro a 31 de Dezembro). Continua o autor, que caso tenham uma receita bruta superior a R\$ 360.000,00, mas igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 serão consideradas empresas de pequeno porte.

Importa destacar que no caso das empresas de pequeno porte os limites acima expostos dizem respeito à receita bruta auferida no mercado nacional, isto quer dizer que o mesmo limite é observado separadamente em caso de receita bruta oriunda de atividades de exportação. Ou seja, o limite é computado individualmente de acordo com a origem da receita (MOREIRA, 2014).

Tem-se, ainda, a figura do Microempreendedor Individual (MEI). O Estatuto define essa categoria como “empresário individual caracterizado como microempresa que aufera receita bruta anual até R\$ 60.000,00”, devendo ser enquadrado pelo Simples Nacional. Nota-se que a MEI pertence a um tipo especial de microempresa, porém possui algumas limitações, como a sua restrição de valor e sua condição essencial de ser empresário individual, ou seja, a MEI não se estende a sociedades e nem permite que o empreendedor tenha participação em outra empresa como sócio, conforme Mamede (2012).

Observa-se, por fim, que com base no Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, o número de empregados para a categoria MEI é restringido a apenas um funcionário, percebendo salário mínimo ou o piso salarial da categoria

profissional. Já para os microempresários e empresários de pequeno porte o número de funcionários que podem ser contratados é ilimitado (CAMINHOTO; FERREIRA, 2013).

## 2.2 CARACTERÍSTICAS DO SEGMENTO

Grande parte dos especialistas considera que uma das maiores dificuldades do estudo das PME's é a extrema heterogeneidade que existe entre elas. Essa heterogeneidade advém da volatilidade causada por constantes aberturas de empresas e o fato que essas desaparecem nos primeiros anos de existência (JULIEN, 2013).

Entretanto, este setor apresenta um conjunto de características próprias que as diferem das grandes empresas. Estas características referem-se tanto a sua forma de organização, quanto ao seu relacionamento com clientes, fornecedores, instituições governamentais e demais participantes do seu entorno. (DEITOS, 2002)

Cezarino e Campomar (2006) trazem como principais características de gestão das MPE's brasileiras: a) o baixo volume de empregados; b) a presença significativa de proprietários, sócios, funcionários com laços familiares; c) a grande centralização do poder decisório; d) a não distinção da pessoa física do proprietário com a pessoa jurídica; e) a contratação direta de mão de obra; f) a dificuldade de acesso a financiamento de capital de giro; f) o baixo investimento em inovação tecnológica. Diante disso, os autores vislumbram a baixa qualidade gerencial que compromete a gestão deste setor em nosso País.

Previdelli e Meurer (2005), por fim, alertam às micro e pequenas empresas para terem cuidado na hora de incorporar práticas gerenciais advindas de modelos de grandes empresas, uma vez que esses modelos podem não ser eficazes para esse tipo de gestão, em razão de possuírem particularidades estruturais e culturais diferentes.

## 2.3 TRATAMENTO ESPECIAL APLICADO ÀS MPE'S

A estrutura jurídica do Brasil relativo à concessão de tratamentos diferenciados às MPE's existe de fato, porém, é necessário entendê-la para que os micro e pequenos empreendedores consigam desfrutar ao máximo todos os benefícios que lhe são de direitos, assim como conhecer suas deficiências para buscar repará-las.

O tratamento jurídico diferenciado às microempresas e às empresas de pequeno porte é decorrente da determinação da CRFB/88 que, em seu artigo 170, IX, trata este segmento como um dos princípios da ordem econômica e financeira do país. Para que esse princípio

seja posto em prática de forma eficiente, a Constituição direciona no artigo 179 que os entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) incentivem as MPE's à simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução desses por meio de lei (MAMEDE, 2012).

Convém lembrar que a CRFB/88, além de ser lei básica e fundamental de um Estado de Direito, traça as diretrizes políticas, sociais e econômicas por ele adotadas. Dessa forma, entende-se que o princípio da ordem econômica aplicado às MPE's deve sistematizar um comportamento social, criando normas e encaminhando-se para a consecução dos fins que se propõe (FABRETTI, 2003).

Mamede (2012) traz alguns institutos que objetivam atender aos preceitos elucidados por nossa CRFB/88. Dentre os mais importantes, destaca-se o tratamento jurídico diferenciado das micro e pequenas empresas, previsto no artigo 970 do Código Civil. Outro instituto que vale ser mencionado é a Lei Complementar 123/06 (LC 123/06), conhecida como Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, na qual especifica as normas gerais relativas a este tratamento especial.

Entre os principais mecanismos criados no Estatuto para facilitar o desenvolvimento deste setor nos últimos anos, cita-se a criação do Simples Nacional, que veio para reduzir a carga tributária e simplificar processos e mecanismos que asseguram o acesso ao crédito e à inovação tecnológica. Verifica-se, também, a criação de um Fundo Garantidor de Crédito para aquelas empresas que apresentam dificuldades para apresentar garantias nas suas transações de crédito, e a criação da figura jurídica do Microempreendedor Individual (MEI), cujo objetivo é reduzir a informalidade e beneficiar com redução de entraves burocráticos cerca de 170 atividades econômicas (JULIEN, 2013).

Faz-se uma ressalva para as Leis Complementares que adaptaram e alteraram alguns dispositivos do Estatuto da MPE's desde sua publicação: Lei Complementar 128/08 (instituiu a figura do Microempreendedor Individual); Lei Complementar 139/11 (atualizou os valores de faturamento das MPE's) (MAMEDE, 2012). No tocante ao Simples Nacional, ressalta-se a Lei Complementar 147/14, que alterou alguns dispositivos da LC 123/06, como a inclusão de novas atividades que poderão optar por esse sistema, a baixa das empresas e a forma como as empresas podem contratar o MEI (BRASIL, 2014).

Quando se faz valer o preceito constitucional, permite-se que o pequeno empresário, as microempresas e as empresas de pequeno porte, por sua inserção social, ajudem no desenvolvimento nacional, na erradicação da pobreza e marginalização, redução das desigualdades sociais e regionais, promovam o bem a todos, sem preconceitos de origem,

raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação, como afirma Mamede (2013).

Porém, apesar da proteção jurídica para ofertar um tratamento favorável diferenciado às MPE'S, tais ações, muitas vezes, baseiam-se somente em uma abordagem tradicional de aliviar o ônus administrativo imposto por regulações. Como consequência desses atos, muitas medidas criadas para estas categorias não cumprem com sua verdadeira finalidade de facilitar e simplificar a vida das micro e pequenas empresas (BRASIL, 2013).

Deitos (2002) explica que apesar da grande importância no contexto socioeconômico, as MPE's encontram muitas dificuldades para a manutenção de seus negócios e consequentemente de sua sobrevivência.

Em uma breve síntese, averigua-se que o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte veio para proteger e fazer valer os direitos constitucionais assegurados aos pequenos negócios.

### **3 ORDEM ECONÔMICA E FUNÇÃO SOCIAL DAS MPE'S**

Embora existam críticas à atenção que é conferida ao segmento das MPE's por acreditarem não valer a pena o seu estudo, ora por vê-las como pequenas grandes empresas que respondem aos mesmos conceitos e teorias aplicadas às grandes instituições, ora por acreditarem na crença que somente as grandes empresas dirigem ou condicionam a economia, há muitos que apostam neste setor como agentes de prosperidade social, econômica e financeira (JULIEN, 2013).

O estudo dos pequenos negócios permite o predomínio de uma visão tipicamente gerencial direcionada ao administrador, preparando-o para organizar e fazer funcionar adequadamente pequena a estrutura de uma PME (JULIEN, 2013).

Os argumentos a favor das organizações de micro e pequeno porte afirmam que além de serem mais rápidas e de prestarem serviço personalizado aos clientes, este setor pode fazer com que seus colaboradores alcancem níveis mais altos de motivação e envolvimento, se comparadas com as grandes organizações (TAKESHY, 2004)

Para Julien (2013), a sua importância é indiscutível. Explica o autor que a relevância das MPE's vem sendo reconhecida por um grande número de pesquisadores e universidades, há mais de trinta anos, em razão de admitirem a importante função social que este setor desempenha, seja em gerar riquezas, emprego ou mesmo responder às expectativas da sociedade da qual fazem parte.



Por promoverem a distribuição de renda e serem fonte de geração de emprego, os pequenos negócios constituem, por si só, um campo de estudo importante.

### 3.1 ORDEM ECONÔMICA

A ordem econômica brasileira esta assentada no regime capitalista, na livre iniciativa e nos princípios da propriedade privada e da livre concorrência (CAMINHOTO; FERREIRA, 2013). Mamede (2013) complementa que a ordem econômica tem por fim assegurar a existência digna do ser humano.

A livre iniciativa é um reconhecimento da autonomia individual que acarreta em benefícios para a sociedade, pois estimula o poder de agir, assegurando, também, o livre exercício de qualquer atividade econômica lícita (MAMEDE, 2013). Já a livre concorrência é um princípio que visa assegurar a proteção do mercado, procurando estabelecer um ambiente que estimule a concorrência dos agentes privados, beneficiando a todos igualmente (MAMEDE, 2013).

O fortalecimento das PME's torna-se um grande aliado da ordem econômica nacional. Atualmente, as micro e pequenas empresas são as principais responsáveis pelo crescimento econômico regional e global devido a sua capacidade de absorção de mão de obra, em um cenário em que o desemprego tornou-se um problema estrutural (DEITOS, 2002).

Além disso, a pequena empresa apresenta uma forte flexibilidade locacional, criando condições de expansão e, conseqüentemente, de desenvolvimento de áreas ignoradas pelas políticas governamentais, possibilitando a fixação do homem no interior, amenizando os grandes problemas ocasionados pelo êxodo rural e melhorando de forma natural a distribuição de renda (PREVIDELLI; MEURER, 2005).

Deitos (2002) explica que essa flexibilidade é proveniente da vantagem de aproveitar as oportunidades que o mercado oferece e em ajeitar-se rapidamente às mudanças ocorridas em seu entorno.

É possível afirmar, ainda, que elas estão ligadas ao bem estar social da sociedade. Isso porque, as MPE's funcionam como “base do princípio de sistema de livre empresa”, princípio que estabelece a livre concorrência e garante preço justo dos produtos e serviços a todos os consumidores do país, sendo desta forma, responsável pela saúde de qualquer economia de mercado (PREVIDELLI; MEURER, 2005).

Os resultados da concorrência impulsionada por este setor podem ser percebidos quando analisados: a evolução positiva em termos de qualidade do processo de produção; o aumento de lançamentos de novos produtos; mais investimentos nas aquisições de máquinas e equipamentos, em pesquisa e desenvolvimento e na capacitação de seus empregados; e, maior agilidade e eficiência na entrega dos seus produtos (INDÚSTRIA, 2006).

Vale ressaltar, também, que o alto valor para a economia do País reflete do seu reforço à inovação e ao crescimento de novas empresas, principalmente empresas *start-ups* de orientação tecnológica (BRASIL, 2013).

Cabe, portanto, ao poder público fomentar uma política econômica que incentive a criação e a expansão das empresas de pequeno e médio porte, auxiliando no aumento da renda *per capita* e contribuindo para minimizar as desigualdades econômicas e sociais das diversas regiões do país (PREVIDELLI; MEURER, 2005).

### 3.2 FUNÇÃO SOCIAL

A fim de proteger os interesses da coletividade, a CRFB/88 propôs um equilíbrio entre a livre iniciativa e o dever de proteger o direito à vida. Mamede (2013) explica a finalidade da função social de uma empresa:

Embora tenha finalidade imediata de remunerar o capital nela investido, atendendo ao interesse de seu titular ou dos sócios do ente (sociedade) que a titulariza, a atividade negocial atende igualmente ao restante da sociedade. Suas atividades e seus resultados desenvolvem a economia e, desarte, acrescentam tanto aos esforços de desenvolvimento nacional, um dos objetivos fundamentais da República.

A função social, portanto, é elemento inerente à existência das empresas, devendo elas compreender seus fins econômicos e sociais. Valoriza-se a empresa como célula econômica da sociedade organizada em um Estado que promova o bem da sociedade (MAMEDE, 2013).

De acordo com Zanluchi (2005), “as empresas são agentes executores de políticas socioeconômicas estatais”. Diante do fato delas possuírem uma responsabilidade social a cumprir, deve-se proporcionar e garantir o acesso e a sua permanência no mercado.

Takeshy (2004) defende que os gestores devem ter um novo senso de responsabilidade em relação aos membros do corpo funcional da organização. A responsabilidade social e ambiental pode ser resumida como a capacidade de cumprir as

metas do desenvolvimento econômico social, portanto, uma organização é efetiva quando mantém uma postura socialmente responsável.

No Brasil, as MPE's já procuram trilhar por esse caminho. Em um estudo conjunto realizado pelo SEBRAE, pela Confederação Nacional da Indústria (CNI) e pelo Banco Nacional do Desenvolvimento (BNDES) é possível verificar que 35% das microempresas realizaram investimentos ambientais nos últimos anos. Ainda, essa pesquisa revelou que a adoção de práticas de gestão ambiental não ocorreu apenas pela obrigatoriedade de cumprir com a legislação, mas, principalmente, a questões como aumentar a qualidade dos produtos; estar em conformidade com a política social da empresa; melhorar a imagem perante a sociedade e atender a reivindicação da sociedade (TAKESHY, 2004).

No tocante à questão tributária, alguns doutrinadores defendem que o princípio da capacidade contributiva, previsto no ordenamento jurídico brasileiro, está de acordo com o Estado Social de Direito, no qual positiva a noção de solidariedade social, em que todos devem contribuir para a manutenção da República. (HARBER NETO, 2014).

#### **4. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

Sabe-se que o Brasil apresenta uma das mais altas cargas tributárias do mundo. De acordo com dados do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), quase 10% da receita auferida pela microempresa e pela empresa de pequeno porte é destinada ao pagamento de tributos. Embora se verifique a falta de expressividade do número quando comparado com o percentual incidente sobre grandes empresas (35%), o IBPT informa que o sistema complexo de tributação brasileira corresponde a segunda maior causa de mortalidade entre as MPE's (LEMOS, 2015).

Diante deste cenário inóspito ao desenvolvimento das atividades econômicas, os contribuintes brasileiros passaram a se utilizar da intrincada legislação tributária a seu favor, encontrando 'brechas' para diminuir a incidência tributária. Difundiram-se, então, os mecanismos de planejamento tributário visando extinguir, diminuir ou simplesmente postergar os tributos devidos (HARBER NETO, 2014).

É notório que as empresas – representadas pelos seus administradores – atuam com o objetivo de obterem melhores resultados ou lucros. Em um cenário, no qual se procuram resultados positivos, verifica-se a necessidade de redução da carga tributária, visto que um tributo pode ser, muitas vezes, mais oneroso que qualquer outro encargo que a empresa possa ter (BRITTO NETTO, 2015)

O planejamento tributário pode ser definido como a utilização de técnicas que visam à diminuição da carga tributária, no qual o contribuinte renuncia de exercer determinado comportamento por estar relacionado com um fato gerador de uma obrigação tributária, ou, ainda, escolhe dentro de um rol de opções asseguradas pelo ordenamento jurídico, a que mais possibilite a economia fiscal (BRITTO NETO, 2015).

Colnago (2013) explica que essa busca pela menor carga tributária legalmente possível é sustentada na tese da liberdade individual, prestigiada pela Constituição, seja pela liberdade de iniciativa, seja pela liberdade de concorrência.

Ives Gandra S. Martins (2014) faz uma forte crítica à imposição tributária, no qual sustenta ser uma norma de rejeição social. Como consequência, explica que, do ponto de vista jurídico, existe uma tendência do pagador de tributos de fugir dessas leis impositivas, em razão de as considerarem estruturalmente injustas. Ao procurarem formas, dentro da lei, de reduzir a carga tributária, aliviam o peso da injustiça que essas normas lhes causam.

É cediço que não se pode negar ao contribuinte o direito de organizar sua vida, seu patrimônio e seus negócios de forma que opte pela carga tributária menos onerosa, uma vez que lhe é outorgado o direito de escolher entre duas ou mais alternativas juridicamente viáveis para atingir determinado objetivo econômico ou de outra natureza. Portanto, torna-se lógica a sua escolha pela opção da economia fiscal (GUTIERREZ, 2014).

Em um ambiente cada vez mais globalizado e alinhado às questões de natureza econômica, em que os empresários buscam obter o maior lucro possível de forma lícita, o estudo do planejamento tributário torna-se essencial (LONGO, 2013).

Ressalta-se aqui que existe resistência nessa matéria, visto que algumas doutrinas defendem que deva existir uma justificativa a mais, isto é, um motivo extra tributário, para se aplicar a redução, eliminação ou postergação da incidência tributária (FAJERSZTAJN; SANTOS, 2014).

Entretanto, trata-se esse assunto como uma conduta lícita e aceita, explicando, posteriormente, as condutas que não caracterizam planejamento tributário (evasão fiscal).

## 4.2 RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES E DA PESSOA JURÍDICA

No Brasil, o dever de zelo dos administradores está previsto no art. 153 da Lei 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas - S/A). Este artigo giza que o administrador exerça em suas funções o cuidado e diligência que um homem ativo e probo costuma empregar na administração de seus próprios negócios (BRITTO NETO, 2015).

O Código Civil, em vigor desde 2002, no artigo 1.011, repetiu o que a Lei das S/A já previa em seu artigo 153, positivando, assim, o dever de diligência do administrador a todas as empresas. Esse dever de diligência e lealdade representa o principal parâmetro de aferição dos atos de gestão praticados pelo administrador (DELGADO, 2006).

Entretanto, ao se referir sobre o administrador, o Código Civil pretendeu alcançar a pessoa no cargo de direção da pessoa jurídica, quer pelo contrato social, quer por ato separado, pouco importando a sua condição de sócio, diferentemente do que o previsto na Lei das S/A, em que o administrador ou diretor não se confunde com a do acionista. Em suma, a responsabilidade civil do administrador não sócio existe sempre que desatendido o dever geral de diligência e lealdade (DELGADO, 2006).

Há, ainda, previsão legal referente à responsabilidade do administrador na Lei n. 8.884/94, conhecida como Lei Antitruste. Tal legislação, no artigo 23,II, aponta o administrador como responsável, de forma objetiva, por atos de infração à ordem econômica cometidos pela sociedade, inclusive, imputando multa a esse administrador (DELGADO, 2006).

Outro dispositivo que merece a atenção é a Lei n.º 12.846/2013, conhecida também como ‘Lei Anticorrupção’. Essa lei trata da responsabilização civil e administrativa de pessoas jurídicas por atos praticados em seu interesse e benefício. Com a edição dessa lei, o Brasil deu um importante passo ao prever a responsabilização objetiva, que independe da comprovação de dolo ou culpa, de empresas que praticam atos lesivos, como pagamento de propina e fraude em licitação e contratos, contra a administração pública nacional ou estrangeira (APEX, 2013).

Caso haja a prática contra a Administração Pública, nacional ou estrangeira, a Lei Anticorrupção, em seu artigo 3º, determina que “a responsabilização da pessoa jurídica não exclui a responsabilidade individual de seus dirigentes ou administradores ou de qualquer pessoa natural, autora, coautora ou partícipe do ilícito”. De acordo com a lei, os dirigentes ou administradores só poderão ser responsabilizados por atos ilícitos na medida da sua culpabilidade (HARTMANN, 2015).

Pelo exposto, verifica-se que tanto a figura do administrador como da pessoa jurídica podem ser responsabilizadas quando a empresa sofrer algum dano, podendo responder tanto na esfera cível, como na criminal.

#### **4.1.1 Planejamento tributário como obrigação dos administradores**

Britto Neto (2015) reforça a compreensão de que o dever de esforço imposto ao administrador faz chegar à lógica de que, em prol da eficiência e da busca por melhores resultados para a empresa, o administrador está obrigado a adotar medidas de planejamento tributário. Essa obrigação, no entanto, não consiste necessariamente em um planejamento tributário específico, e sim, na capacidade do administrador levar em consideração aspectos tributários em suas decisões, além de saber determinar a viabilidade econômica e se um planejamento tributário é adequado para a natureza do negócio em questão.

Observa-se a necessidade do conhecimento e da elaboração do planejamento tributário, principalmente por um administrador, a fim de que as empresas saibam qual caminho percorrer na busca de alcançar e de se estabilizar no mercado desejado (FERREIRA, 2015). Nesse sentido, além do administrador agir em prol dos objetivos da empresa, estará executando os interesses da sociedade e dos sócios, conforme a lei determina (BRITTO NETO, 2015).

Portanto, fez-se aqui uma ressalva para a responsabilidade dos administradores em esforçar-se ao máximo para garantir que as micro e pequenas empresas sejam inseridas em um mercado altamente competitivo e, por consequência, garantir sua continuidade e seu crescimento.

#### **4.2 ELISÃO TRIBUTÁRIA X EVASÃO FISCAL**

Utiliza-se o termo ‘elisão tributária’ para designar o planejamento tributário lícito, isto é, a prática de atos ou negócios jurídicos dentro da legalidade; e a expressão ‘evasão fiscal’ para retratar o planejamento tributário não aceito pelo ordenamento jurídico brasileiro e, por conseguinte, ilícito (HARBER NETO, 2014).

Oliveira (2009, apud GOBATTO; CASTURINO; CASTURINO, 2011) aponta que o planejamento tributário deve ser realizado antes da ocorrência do fato gerador para ser considerado como elisão tributária. Como justificativa da sua legalidade, explica que o planejamento deve ser entendido como uma fase multidisciplinar, uma vez que importam em estudos e planos de ação realizados por diferentes profissionais, como contadores, advogados, administradores e economistas que organizam os negócios da empresa. Dessa forma, será por meio dessas ações conjuntas – planejamento tributário - que poderá ocorrer a redução nos impactos do fluxo do caixa da empresa.

Diferentemente, a evasão fiscal traduz-se na conduta de meios ilícitos, como mascarar ou fraudar ações, para evitar a tributação (BRITTO NETO, 2015). Alguns exemplos de evasão fiscal podem assim ser caracterizados: venda de mercadorias sem a respectiva emissão de notas fiscais, com o intuito de fraudar o fisco, deixando de registrar a operação; não declaração de rendimentos, com a intenção de sonegar o imposto de renda; entre outros (KRAUSPENHAR JUNIOR, 2005).

Quando caracterizado o ato evasivo, a autoridade fiscal irá cobrar o tributo que seria devido sem a utilização da evasão, mais as penalidades cabíveis, como por exemplo, juros e multas (KRAUSPENHAR JUNIOR, 2005).

Conclui-se, portanto, que a diferenciação básica entre esses dois conceitos reside no aspecto da legalidade. A elisão parte de pressupostos formalmente lícitos, enquanto a evasão atua com meios ilícitos que são exercidos no momento da incidência tributária ou posteriormente (BRITTO NETO, 2015).

#### 4.3 SISTEMAS TRIBUTÁRIOS APLICADOS ÀS EMPRESAS

O planejamento tributário deve ser moldado de acordo com a necessidade e a realidade de cada empresa, como já visto anteriormente. Tendo em vista que a carga tributária é responsável por grande parte dos custos de uma empresa, o primeiro procedimento a ser adotado é a mudança do fato gerador para que consequentemente haja influência na economia tributária (OLIVEIRA, 2009, *apud* GOBATTO; CASTURINO; CASTURINO, 2011).

Britto Neto (2015) explica que a forma como o planejamento se desenvolve em uma empresa, depende de sua capacidade econômica. Entretanto, frisa o autor, que não torna insignificante uma pequena empresa não proceder com o planejamento tributário.

Existem alternativas para a redução, de forma legal, da carga tributária voltadas às micro e pequenas empresas, para tanto, cabe ao contribuinte conhecer o regime de tributação mais adequado ao seu negócio (OLIVEIRA, 2002, *apud* GOBATTO; CASTURINO; CASTURINO, 2011).

Para tanto, é imprescindível o estudo do sistema tributário. É através desse sistema que a Administração Pública apura e recolhe a tributação das pessoas jurídicas, com fins lucrativos. De acordo com o Decreto nº. 3.000, de 26 de Março de 1999, e a Lei Complementar nº. 123, de 14 de Dezembro de 2006, é possível declarar o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) através do regime de Lucro Real, Lucro Presumido e pelo SIMPLES (LIMA; DUARTE, 2007).

#### **4.3.1 Principais tributos pagos pelo contribuinte**

Como já visto, para administrar uma empresa no Brasil, seja ela pequena, média ou grande, não basta o empresário almejar somente o lucro, é necessário, também, ter um bom planejamento tributário.

De acordo com a Moore Stephens Auditores e Consultores (20011) o contribuinte paga em torno de 59 tributos, dentre taxas, tarifas e contribuições, além de 93 obrigações acessórias que devem ser cumpridas para efetivar os pagamentos dos tributos. Dentre esses, apresentam-se os principais tributos pagos pelas empresas.

O IRPJ, imposto que incide sobre a arrecadação da empresa, e a Contribuição Social sobre o Líquido Lucro (CSLL) são tributos federais que possuem sua base de cálculo, periodicidade de apuração e prazo de recolhimento vinculado ao regime tributário escolhido (simples, lucro presumido ou lucro real). Ainda na esfera federal, há a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP), que incidem sobre o faturamento mensal da empresa, podendo variar a alíquota de 3 a 7,6% para o primeiro, e 0,65 a 1,65% para o segundo imposto (CONSULTORES, 2011).

Além desses, há a Previdência Social, que incide sobre a folha de pagamentos, sendo o Instituto Nacional de Seguridade Social o órgão responsável pelo seu recolhimento. Por fim, um último imposto federal que merece destaque, é o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que incide sobre produtos industrializados nacionais e estrangeiros, podendo ser recolhido até o 3º dia útil do decêndio subsequente – no caso de cigarros e bebidas – ou até o último dia útil do decêndio seguinte – para os demais produtos (CONSULTORES, 2011).

Na esfera estadual, há incidência do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicações (ICMS), no qual possuem alíquotas que variam conforme a localidade (CONSULTORES, 2011). Entretanto, de acordo com o site do Portal Brasil (2012), do valor total arrecadado com ICMS, 75% ficam para o governo estadual e 25% são repassados aos municípios.

Já na esfera municipal, há a incidência para todos os prestadores de serviços, empresas e autônomos do Imposto Sobre Serviço (ISS), sendo que cada município é responsável por determinar a alíquota incidente. Ressalta-se, ainda, que a base de cálculo do ISS é o preço do serviço, obtido pela receita mensal do contribuinte de caráter permanente, ou pelo valor cobrado na prestação de serviço eventual (BRASIL, 2012).



Visto os principais impostos, passa-se a estudar os diferentes regimes tributários, a fim de definir um enquadramento menos oneroso à empresa. É importante atentar-se ao fato de que cada um possui uma legislação própria e procedimentos diferentes a serem seguidos, como veremos em seguida.

#### **4.3.2 Simples Nacional e MEI**

Como já estudado, a partir do momento em que uma empresa é enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte, já lhe são imputadas algumas prerrogativas, de acordo com a determinação anotada nos artigos 170, IX, e 179 da CRFB/88. No campo do Direito Tributário, o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte instituiu como vantagem o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, intitulado de Simples Nacional (MAMEDE, 2012).

O Simples Nacional pode ser entendido como uma “forma simplificada e unificada de recolhimento dos tributos, por meio da aplicação de percentuais favorecidos e progressivos, incidentes sobre uma única base de cálculo, a receita bruta” (ANDRADE FILHO, 2010 *apud* LEMOS, 2015).

Os atributos abrangidos pelo Simples são os tributos IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS/Pasep, Contribuição Patronal Previdenciária (CPP), ICMS e ISS, segundo a LC 123/06. Entretanto, em alguns desses tributos há exceções, pois o recolhimento será realizado de forma distinta, conforme cada atividade (LEMOS, 2015).

Para poder optar pelo Simples Nacional, o atual texto do Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte apresenta um duplo critério, no tocante ao sistema de restrições ou exclusões a essa modalidade (MOREIRA, 2014).

No quesito exclusão, prevê que estão automaticamente excluídos do Simples aqueles que não podem ser enquadrados como microempresa ou empresa de pequeno porte. No que tange às restrições, existem algumas figuras que são impedidas de optar pelo Simples, como as sociedades anônimas; as sociedades que possuam um sócio que seja pessoa jurídica ou que participe do capital de outra pessoa jurídica; e sociedades cujo titular ou sócio participe com mais de 10% do capital de outra empresa não beneficiada pela Lei Complementar em questão (MOREIRA, 2014).

Ainda, a LC 123/06, em seu artigo 17, elucida que não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte que:

- I - que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (**asset management**), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (**factoring**);
- II - que tenha sócio domiciliado no exterior;
- III - de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- [...]
- V - que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;
- [...]
- VI - que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, exceto quando na modalidade fluvial ou quando possuir características de transporte urbano ou metropolitano ou realizar-se sob fretamento contínuo em área metropolitana para o transporte de estudantes ou trabalhadores; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)
- VII - que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;
- VIII - que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;
- IX - que exerça atividade de importação de combustíveis;
- X - que exerça atividade de produção ou venda no atacado de:
  - a) cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;
  - b) bebidas a seguir descritas:
    - 1 - alcoólicas;
    - [...]
    - 4 - cervejas sem álcool;
    - [...]
- XIV - que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis.
- XV - que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS.
- XVI - com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível (BRASIL, 2006).

No entanto, Moreira (2014) ressalta que alguns daqueles impedidos e vedados de optar pelo Simples ainda podem ser enquadrados na categoria de MPE's, podendo beneficiar-se de algumas vantagens, visto que a impossibilidade de optar pelo Simples não implica a impossibilidade do enquadramento como microempresa e empresa de pequeno porte (MOREIRA, 2014).

Ao estudar o Simples Nacional, tem-se a obrigatoriedade de trazer a modalidade do MEI ao estudo em questão. Tendo em vista que o MEI é uma modalidade de microempresa, conforme apregoa o artigo 18-E, § 3º da LC 147/2014 (BRASIL, 2014), verifica-se que a pessoa que trabalha por conta própria e se legaliza como empresário, podendo possuir um único empregado, deve optar pela modalidade do Simples (SEBRAE, 2016).

Diante do exposto, observa-se que foi instituído um regime tributário especial para os pequenos negócios, a fim de diminuir a carga tributária e simplificar o processo de cálculo e de recolhimento dos tributos.

#### **4.3.3 Lucro presumido e lucro real**

O regime de lucro presumido é uma forma simplificada de apurar os impostos. Para optar por esse regime, as pessoas jurídicas precisam possuir uma receita bruta total, no ano-calendário anterior, igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00, ou ao limite proporcional de R\$ 6.500.000 multiplicado pelo número de meses de atividade do ano (COSTA, 2016).

Santos e Oliveira (2008) explicam que os impostos federais que incidem sobre o faturamento da empresa são PIS, COFINS, IRPJ e a CSLL, sendo que os dois primeiros são recolhidos de forma mensal, e os dois últimos de forma trimestral. A apuração trimestral dos impostos ocorre sempre nos meses de Março, Junho e Dezembro. Atenta-se, ainda, ao fato de que o regime pelo lucro presumido é opcional, porém, após escolhido, sua permanência é obrigatória por todo o ano-calendário (COSTA, 2016).

Nesse tipo de regime, “o montante a ser tributado é determinado com base na receita bruta, através da aplicação de alíquotas variáveis em função da atividade geradora da receita” (SANTOS; OLIVEIRA, 2008). Isso significa dizer que o ponto de partida para a apuração do IRPJ baseia-se em uma presunção legal de lucratividade, independente dos resultados apurados contabilmente (COSTA, 2016).

A apuração desse regime ocorre pela aplicação de 15% sobre a base de cálculo do IRPJ. A base de cálculo é encontrada de forma simples: receita bruta da empresa multiplicada pela porcentagem da atividade desenvolvida pela empresa (essa porcentagem é a chamada ‘presunção do lucro’). Deve-se ter muito controle sobre o faturamento da empresa, pois, a partir do momento que a parcela da base de cálculo ultrapassar o valor de R\$ 60.000,00, há um adicional no cálculo do imposto de 10% (COSTA, 2016).

No tocante à tributação pelo lucro real, exige-se da empresa certo grau de estrutura e organização. Isso porque, essa opção é realizada com base no lucro real que a empresa auferiu, sendo necessária uma maior quantidade de livros e escriturações contábeis e fiscais para comprovar as despesas e gastos deduzidos da receita bruta (COSTA, 2016).

Diferentemente do lucro presumido, em que é uma modalidade facultativa, o lucro real, em alguns casos, torna-se uma obrigação. Nesse sentido, estão obrigados a tributar pelo lucro real as pessoas jurídicas que possuírem uma receita bruta total, no ano-calendário

anterior, superior a R\$ 78 milhões, ou proporcionais ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses. Também não podem optar pelo lucro presumido, sendo obrigatória a adoção do regime de tributação pelo lucro real, as instituições financeiras, empresas que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital exterior, empresas que usufruam de benefícios fiscais, empresas que tenham feito pagamento mensal pelo regime de estimativa e atividades de *factoring* (COSTA, 2016).

Conforme Santos e Oliveira (2008), os impostos incidentes pelo regime de lucro real coincidem com os do lucro presumido, entretanto, possuem como base o lucro líquido contábil, corrigido pelas adições, exclusões e compensações permitidas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda. Outro ponto divergente, é que as pessoas jurídicas que optam por essa modalidade podem apurar os impostos relativos ao IR e a CSLL de forma trimestral ou anual.

Costa (2016) explica que essas adições são as despesas dedutíveis ao lucro líquido, evitando, assim, que seja computada a base de cálculo do IRPJ como, por exemplo, as despesas necessárias à atividade da empresa. As exclusões representam valores a serem diminuídos do lucro líquido para fins de apuração do lucro real e, assim, não aumentando o lucro líquido da empresa. Por fim, as compensações, em que são computados os prejuízos da pessoa jurídica, tanto os prejuízos contábeis, isto é, aqueles apurados na Demonstração de Resultado do Exercício (DRE), como os fiscais, que são apurados após os ajustes do Lucro Líquido, na Demonstração do Lucro Real registrado no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

Em uma breve síntese, o Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina (2010) alerta aos contribuintes que a empresa que obtém uma margem de lucro alta deve optar pelo lucro presumido, cuja tributação inicia pelo faturamento. Já as companhias com alto faturamento, mas baixa margem de lucro líquido (em torno de 8%), devem optar pelo lucro real.

## **5 CONCLUSÃO**

A forma de gerenciar os negócios e as finanças nas pequenas e médias empresas mudou significativamente nos últimos anos. Essas mudanças foram muito percebidas em nosso País devido ao seu estágio de desenvolvimento econômico, político e social, e em seu ambiente de negócios que carrega o peso de uma alta carga tributária, contribuindo, assim, para a difícil missão de ser empreendedor no Brasil.

Diante das inúmeras mudanças provocadas pela globalização, pelos avanços tecnológicos e inovações, é necessário que as empresas estejam preparadas para lidar com as novas estratégias e estruturas de negócios, e às mudanças de hábitos e costumes da sociedade como um todo para poderem resistir ao mercado.

Entretanto, micro e pequenas empresas precisam de muito mais para dar continuidade aos seus negócios, ponto esse abordado no presente artigo. A necessidade das MPE's realizarem um planejamento tributário é de suma importância para sua sobrevivência. Em um mercado cada vez mais competitivo, empresas que conseguem se adaptar às dificuldades impostas pelos Estados e se planejar com o objetivo de obterem melhores resultados, conseguem se sobressair.

O caminho a ser trilhado deve ser a busca pela economia fiscal, sendo atribuição principal dos administradores o de executar e planejar tais atividades, quando houver esse cargo na empresa, caso contrário, será papel dos contadores, advogados ou até mesmo engenheiros, sob a supervisão do dirigente da empresa, de executar essa tarefa.

O contribuinte possui o direito de estruturar o seu negócio da forma menos onerosa possível, procurando sempre a redução dos custos do seu empreendimento, inclusive nos impostos. Tendo em vista que a carga tributária é responsável por grande parte dos custos de uma empresa, torna-se essencial a economia tributária.

O planejamento tributário, ou elisão fiscal, procura, dentro da legalidade, meios que visam reduzir o pagamento de tributos. Para realizar um planejamento tributário é primordial conhecer a realidade e a necessidade de cada empresa e, assim, poder optar pelo sistema tributário mais adequado às atividades desenvolvidas pelo empresário.

Nesse sentido, a realização de um planejamento tributário torna-se primordial para que as micro e pequenas empresas sobrevivam em um mercado altamente competitivo.

Essa prática que busca a economia fiscal por parte do contribuinte, além de gerar resultados positivos para a empresa e, por sua vez, contribuir para o seu desenvolvimento, auxilia na justiça social, na medida em que gera novos empregos e ajuda no desenvolvimento sócio econômico do País.

Como analisado, tais constatações possuem reflexos sociais e econômicos muito grandes, e por tais motivos, o Estado deve sempre zelar pelos direitos já assegurados das MPE's, e lutar por aqueles que ainda precisam ser conquistados.

## REFERÊNCIAS

- APEX BRASIL - Agência Brasileira de Promoção de Exportações e Investimentos. **Empresas brasileiras no exterior: Relacionamento com a Administração Pública Estrangeira, Políticas de Hospitalidade, Brindes e Presentes.** 2013. Disponível em: <[http://arq.apexbrasil.com.br/portal/cartilha\\_anticorruptao.pdf](http://arq.apexbrasil.com.br/portal/cartilha_anticorruptao.pdf)>. Acesso em: 23 mai. 2016.
- BRASIL. Constituição (2006). Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. **Lei Complementar Nº 123, de 14 de Dezembro de 2006.** Brasília, 12 dez. 2006. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm)>. Acesso em: 23 mai. 2016.
- BRASIL. Constituição (2014). Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014. Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e as Leis nos 5.889, de 8 de junho de 1973, 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 9.099, de 26 de setembro de 1995, 11.598, de 3 de dezembro de 2007, 8.934, de 18 de novembro de 1994, 10.406, de 10 de janeiro de 2002, e 8.666, de 21 de junho de 1993; e dá outras providências. **Lei Complementar 147, de 7 de Agosto de 2014.** Brasília, 7 ago. 2014. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp147.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp147.htm)>. Acesso em: 23 mai. 2016.
- BRASIL. Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. **Empreendedorismo e competitividade para pequenas e médias empresas: uma revisão das políticas e práticas no Brasil e a União Europeia à luz da política nacional de empreendedorismo no Brasil.** – Brasília : CNI, 2013. 449p.
- BRASIL, Portal. **Informe-se sobre os principais impostos para empresas.** 2012. Disponível em: <<http://www.brasil.gov.br/economia-e-emprego/2012/02/informe-se-sobre-os-principais-impostos-para-empresas>>. Acesso em: 24 jan. 2012.
- BRITTO NETO, Claudio Orestes. **Responsabilidade civil dos administradores de sociedades: questões relativas ao planejamento tributário.** 2015. 71 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Direito, Ciências Jurídico- Empresariais, Universidade de Coimbra, Coimbra, 2015.
- CAMINHOTO, Rita Diniz; FERREIRA, Jussara Suzi Assis Borges Nasser. Microempresa: Ordem econômica, função social e sustentabilidade. **Conpedi**, Curitiba, p.1-27, 29 maio 2013.
- CATARINA, Conselho Regional de Contabilidade de Santa. **Planejamento 2010: qual a melhor forma de tributação.** 2010. Financial Web. Disponível em: <<http://www.crcsc.org.br/comunicacao/noticias/4-250110-planejamento-2010-qual-a-melhor-forma-de-tributacao>>. Acesso em: 25 jan. 2010.
- CEZARINO, Luciana O; CAMPOMAR, M.C. Micro e pequenas empresas: características estruturais e gerenciais. **Revista Hispeci & Lema**, Bebedouro/sp, v. 9, p.10-13, 2006.

COLNAGO, Cláudio de Oliveira Santos. O Planejamento tributário como decorrência do direito fundamental à autonomia privada. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, n. 109, p.269-276, abr. 2013.

CONSULTORES, A Moore Stephens Auditores e. **Os principais tributos pagos pelas empresas**. 2011. Disponível em: <<http://msbrasil.com.br/blog/tributos/os-principais-tributos-pagos-pelas-empresas/>>. Acesso em: 27 set. 2011.

COSTA, Leonardo de Andrade. **Tributos em espécie**. Rio de Janeiro: FGV - Fundação Getúlio Vargas Direito Rio, 2016.189 p.

DEITOS, Maria L. M de Souza. **A gestão da tecnologia em pequenas e médias empresas: fatores limitantes e formas de superação**. Cascavel: EDUNIOESTE, 2002. 162p.

DELGADO, Mario Luiz. **A responsabilidade civil do administrador não-sócio, segundo o novo Código Civil**. Disponível em: <<https://marioluizdelgado.com/2006/05/02/a-responsabilidade-civil-do-administrador-nao-socio-segundo-o-novo-codigo-civil-leia-mais-httpjus-com-brartigos8320a-responsabilidade-civil-do-administrador-nao-socio-segundo-o-novo-codigo-ci/>>. Acesso em: 02 maio 2006.

FABRETTI, Lúcio Camargo. **Prática tributária da micro, pequena e média empresa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003. Edição comemorativa dos 50 anos de Wald e Associados Advogados (1953-2003).

FAJERSZTAJN, Bruno; SANTOS, Ramon Tomazela. Planejamento Tributário - entre o Positivismo Formalista e o Pós - Positivismo Valorativo: a Nova Fase da Jurisprudência Administrativa e os Limites para a Desconsideração dos Negócios Jurídicos. **Revista Dialética de Direito Tributário (RDDT)**, São Paulo, n. 223, p.38-55, abr. 2014.

FERREIRA, Thayani. **A importância do planejamento tributário para o desenvolvimento de micro e pequenas empresas**. 2015. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/academico/a-importancia-do-planejamento-tributario-para-o-desenvolvimento-de-micro-e-pequenas-empresas/89864/>>. Acesso em: 27 ago. 2015.

GOBATTO, Beatriz da Silva; CASTURINO, Vandersézar; CASTURINO, Adriana Kagueiama. Planejamento Tributário: um estudo em empresas prestadoras de serviços contábeis na cidade de Sinop. **V Ciclo de Paltestras em Ciências Sociais Aplicadas**, Sinop, 26 set. 2011.

GUTIERREZ, Miguel Delgado. O Planejamento Tributário e o Business Purpose. **Revista Dialética de Direito Tributário (RDDT)**, São Paulo, n. 231, p.75-81, dez. 2014.

HARBER NETO, Michel. Limites Normativos ao Planejamento Tributário no Brasil. **Revista Dialética de Direito Tributário (rddt)**, São Paulo, n. 223, p.116-129, abr. 2014.

HARTMANN, Stefan Espirito Santo. Comentários à Lei Anticorrupção – Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013. Breves reflexões acerca das consequências da entrada em vigor da nova legislação no âmbito do Direito Administrativo. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 67, ago. 2015. Disponível em: <

[http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao067/Stefan\\_Hartmann.html](http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao067/Stefan_Hartmann.html)> Acesso em: 23 mai. 2016.

INDÚSTRIA, CNI-Confederação Nacional da. **Indicadores de competitividade na indústria brasileira: micro e pequenas empresas**. Brasília: CNI/SEBRAE, 2006. 134p.

JULIEN, Pierre- André (Org.). **O estado da arte da pequena empresa e média empresa: fundamentos e desafios**. Florianópolis: UFSC, 2013. 512 p.

KRAUSPENHAR JUNIOR, Darwin. **A elisão fiscal como forma de planejamento tributário após a Lei Complementar 104/01 e suas implicações na gestão empresarial**. 2005. 98 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Administração, Esag, Udesc, Florianópolis, 2005.

LE MOS, Rodrigo Calvet. **O planejamento tributário com a utilização do simples nacional ou do lucro presumido sob a ótica da Lei Complementar nº 147/14**. 2015. 41 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Centro Universitário de Brasília, Brasília, 2015.

LIMA, Franceneide Borges; DUARTE, Ana Maria da Paixão. Planejamento Tributário: instrumento empresarial de estratégia competitiva. **Qualitas Revista Eletrônica**, Campina Grande, v. 6, n. 1, p.1-24, 2007.

LOMBARDI, Rodrigo. **Principais fatores causadores da mortalidade precoce das Micro e Pequenas no Brasil**. 2019. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/marketing/principais-fatores-causadores-da-mortalidade-precoce-das-micro-e-pequenas-no-brasil/47484/>>. Acesso em: 23 ago. 2010.

LONGO, André Koller di Francesco. O Planejamento tributário como alternativa para defesa concorrencial em operações de importações com o mercado chinês. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, v. 110, n. 110, p.387-400, jun. 2013.  
MAMEDE, Gladston. **Direito empresarial brasileiro: empresa e atuação empresarial**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012. 1 v.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Elisão e evasão fiscal. **Revista Dialética de Direito Tributário (RDDT)**, São Paulo, n. 225, p.102-172, jun. 2014.

MOREIRA, Barbara dos Santos. 30 anos do primeiro estatuto da microempresa (Lei nº 7.256/84): os aspectos societários da Lei Complementar nº 123/2006 em perspectiva. **CONPEDI: Direito Empresarial**, Florianópolis, n. XXIII, p.45-69, 8 out. 2014.

PREVIDELLI, José J; MEURER, Vilma (Org.). **Gestão da micro, pequena e média empresa no Brasil: uma abordagem multidimensional**. Maringá: Unicorpore, 2005. 244 p.

SANTOS, Adélia Ribeiro; OLIVEIRA, Rúbia C.M. **Planejamento tributário com ênfase em empresas optantes pelo lucro real**. Telêmaco Borba. 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade, 2008. 12 p.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Entenda as diferenças entre microempresa, pequena empresa e MEI**. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/entenda-as-diferencas-entre->



microempresa-pequena-empresa-e-me,03f5438af1c92410VgnVCM100000b272010aRCRD>. Acesso em: 05 maio 2016.

TAKESHY, Tachiazawa. **Criação de novos negócios:** gestão de micro e pequenas empresas. 2. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2004. 288 p.

ZANLUCHI, César Maurício. A tributação diferenciada para pequenas empresas: mecanismo para positivar valores e princípios econômico-constitucionais. **CONPEDI: IV Congresso Brasileiro de Ensino do Direito**, Salvador, p.1-21, 20 abr. 2005.